



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10508.000505/2011-88
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9303-009.693 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de 17 de outubro de 2019
Recorrente AXT TELECOMUNICAÇÕES EIRELI
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO (II)

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

BASE DE CÁLCULO. VALORAÇÃO ADUANEIRA. PARCELAS PAGAS. CONDIÇÃO DE VENDA. INCLUSÃO.

A base de cálculo do imposto é o valor aduaneiro que, de acordo com o art. 8º do Acordo de Valoração Aduaneira AVA/GATT, regulamentado pelos arts. 75 e ss. do Regulamento Aduaneiro/2002, aprovado pelo Decreto nº 4.543/2002 (atualizado pelo Decreto 6.759/2009), inclui no valor de transação todas as parcelas pagas como condição de venda das mercadorias importadas.

Como decidido pelo Acórdão de Recurso Voluntário, serviços descritos no Termo de Verificação Fiscal devem compor o valor aduaneiro das importações.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por voto de qualidade, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Érika Costa Camargos Autran (relatora), Tatiana Midori Migiyama, Demes Brito e Vanessa Marini Ceconello, que lhe deram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran – Relatora

(documento assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pelo Contribuinte contra o acórdão n.º 3302-003.027, de 27 de janeiro de 2016 (fls. 4041 a 4049 do processo eletrônico), proferido pela Segunda Turma da Terceira Câmara da Terceira Seção de Julgamento deste CARF, decisão que por unanimidade de votos, deu provimento parcial ao Recurso Voluntário, retificado pelo acórdão n.º 3302-005.714, de 27 de julho de 2018, que julgou embargos de declaração do Contribuinte.

A discussão dos presentes autos tem origem no auto de infração lavrado contra o Contribuinte, em sede do procedimento de revisão aduaneira ao amparo do MPF 0510500/00354/10, em face da declaração inexata do valor das mercadorias importadas pela impugnante, mediante Declarações de Importação (DI) registradas no período de janeiro/2007 a dezembro de 2008. Por conseguinte, com base na reavaliação aduaneira efetuada *ex officio* daqueles bens, restou apurado um crédito tributário total de R\$ 35.835.249,96, referente à diferença de impostos, multas e juros moratórios incidentes sobre a espécie.

O Contribuinte submeteu a despacho de importação produtos eletrônicos fornecidos pelas empresas “MDX ELETRONICS” e “MDX INTERNATIONAL”, sediadas nos E.U.A. no período de janeiro/2007 a dezembro/2008. Nesse mesmo período a fiscalização observou que o Contribuinte-importador pagou aos exportadores diversos valores a título de prestação de serviços.

Inconformado com a autuação, o Contribuinte apresentou impugnação, alegando, em síntese, que:

- o lançamento é nulo por ter supostamente extrapolado os limites temporais de validade do Mandado de Procedimento Fiscal, que não foi oficialmente prorrogado. Aduziu, nesse ponto, que tomou ciência do Mandado de Procedimento Fiscal em 30/07/2010, para

análise de suas operações no período de 01/2006 a 12/2009 tendo sido informada de um primeiro lançamento lavrado em 03/02/2011. Em 21.03.2011, a impugnante se surpreendeu ao receber uma nova intimação "dando continuidade" à fiscalização que aparentemente havia se encerrado;

- firmou longo relacionamento comercial com as empresas exportadoras que envolviam a compra de mercadorias e também a prestação de alguns serviços, de sorte que o auditor ao analisar tal conjunto de informações, chegou a conclusões que não correspondem à realidade;

- não pode ser penalizada por planejar o seu crescimento e buscar a ajuda de profissionais, com expertise no mercado de toda a América Latina, como é o caso da Electronics e da International;

- existiam nos acordos firmados duas relações jurídicas, a primeira representada por uma obrigação de dar (a exportação das mercadorias) e uma obrigação de fazer (a prestação de marketing e consultoria), não havendo a obrigatoriedade de se prestar o serviço de consultoria e que tais serviços foram realizados apenas a pedido da Impugnante, para ajudar a incrementar as vendas dos produtos e permitir a expansão da participação das marcas Motorola e VTECH no mercado brasileiro;

- a fiscalização se baseou apenas em indícios e presunções vez que os serviços prestados em questão não estão incluídos no custo dos produtos nem se referem à despesas de seu transporte, mas representam investimentos necessários ao aumento das vendas da Impugnante, não materializando a hipótese prevista no art. 8º do AVA;

- os contratos que firmou com as exportadoras não explicitam qualquer vinculação entre as importações e os serviços prestados como condição de venda das mercadorias importadas. Aduziu se tratar de mera especulação, derivada de erro de fato;

- discorreu sobre a efetividade e relevância dos principais itens de serviços contratados: Desenvolvimento e Projeto de Produtos; Consultoria de Marketing e Vendas; Desenvolvimento de Negócios; Acordos de Frete e Planejamento de Produção e Encargos Gerais;

- que não se encontrou, por exemplo, remessas de recursos sem a devida justificativa documental ou que não estivesse baseada em contrato, como também não demonstrou que os valores pagos pela mercadoria estariam abaixo do preço de mercado;

- não obteve vantagem econômica relevante ao não incluir na base de cálculo do Imposto de Importação e seus consectários o valor dos serviços prestados vez que recolheu IRRF sobre as remessas ao exterior. Questionou que o ganho potencial (cerca de cinco milhões de reais) não compensaria o risco de ser autuada no valor de quase trinta e seis milhões de reais;

- a quantia utilizada como base de cálculo (R\$ 18.479.259,28), não representa os valores efetivamente pagos e enviados ao exterior posto que deixou de pagar cerca de trinta por cento das faturas emitidas (R\$ 6.041.829,14). Assim, nos anos de 2007 e 2008 a Impugnante efetivamente pagou a título de contraprestação de serviços a quantia de R\$ 12.437.430,14;

- alega ser inaplicável a multa de 100% da diferença entre o preço declarado e o pago capitulada no parágrafo único do art. 88 da Medida Provisória n.º 2.158-35, de 2001, regulamentada no art. 633, I, do RA/2002, por entender cabível apenas nas hipóteses de fraude, sonegação ou conluio.

Por fim, requereu a produção de prova pericial para corroborar todo o alegado.

A DRJ no Recife/PE julgou improcedente a impugnação apresentada pelo Contribuinte.

Irresignado com a decisão contrária ao seu pleito, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário, o Colegiado por unanimidade de votos, deu provimento parcial ao Recurso Voluntário, conforme acórdão assim ementado *in verbis*:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

MULTA. CONDUTA. AUSÊNCIA DE PROVA.

Penalidade prevista pelo art. 88 da MP 2.158-35/2001, como toda e qualquer pena depende de demonstração inequívoca da conduta do contribuinte. No caso tratado nesse caderno processual administrativo, não há indícios de prática que pudesse ser atribuída a fraude, impõe afastar aplicação da multa.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

O Contribuinte opôs embargos de declaração (fls. 4058 a 4064), sendo estes foram parcialmente acolhidos, conforme acórdão n.º 3302-005.714, 27 de julho de 2018 (fls. 4076 a 4091), assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. Base de Cálculo do Imposto A base de cálculo do imposto é o valor aduaneiro que, de acordo com o art. 8º do Acordo de Valoração Aduaneira - AVA/GATT, regulamentado pelos arts. 75 e ss. do Regulamento Aduaneiro/2002, aprovado pelo Decreto n.º 4.543/2002 (atualizado pelo Decreto 6.759/2009), inclui no valor de transação todas as parcelas pagas como condição de venda das mercadorias importadas.

Não houve arbitramento e sim recomposição do Primeiro Método do Valor Aduaneiro.

Como decidido pelo Acórdão de Recurso Voluntário, serviços descritos no Termo de Verificação Fiscal devem compor o valor aduaneiro das importações.

Portanto, para o efetivo cálculo do Primeiro Método do Valor Aduaneiro, o pagamento desses serviços aos exportadores deve integrar a BASE DE CÁLCULO dos tributos exigidos.

O Contribuinte interpôs Recurso Especial de Divergência (fls. 4097 a 4138) em face do acórdão recorrido que deu provimento parcial ao Recurso Voluntário, a divergência suscitada pelo Contribuinte diz respeito à inclusão do valor de serviços no valor aduaneiro.

Para comprovar a divergência jurisprudencial suscitada, o Contribuinte apresentou como paradigma o acórdão de n.º 3402-001.978. A comprovação do julgado firmou-se pela juntada de cópia de inteiro teor do acórdão paradigma – documento de fls. 4141 a 4152.

O Recurso Especial do Contribuinte foi admitido, conforme despacho de fls. 4154 a 4156, sob o argumento que a similitude fática é manifesta: os julgados confrontados se referem

ao mesmo contribuinte, aplicaram o mesmo método de valoração aduaneira e envolveram o mesmo contrato de distribuição celebrado com a empresa MDX ELETRONICS.

Portanto, entendeu-se que estaria plenamente caracterizado o dissídio jurisprudencial, pois enquanto no acórdão recorrido os serviços foram incluídos no valor aduaneiro, no paradigma eles foram excluídos.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões às fls. 4158 a 4174, manifestando pelo não provimento do Recurso Especial do Contribuinte e que seja mantido v. acórdão.

É o relatório em síntese.

Voto Vencido

Conselheira Érika Costa Camargos Autran, Relatora.

Da Admissibilidade

Depreendendo-se da análise do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, entendo que devo conhecê-lo, eis que atendidos os critérios de conhecimento dispostos no art. 67 do RICARF/2015 – Portaria MF 343/15. O que concordo com o exame de admissibilidade de Recurso constante em Despacho de fls.4154 a 4156, pois, os julgados confrontados se referem ao mesmo contribuinte, aplicaram o mesmo método de valoração aduaneira e envolveram o mesmo contrato de distribuição celebrado com a empresa MDX ELETRONICS.

Do Mérito

Passo, assim, a discorrer sobre a discussão trazida em recurso, qual seja, sobre à inclusão do valor de serviços no valor aduaneiro.

Como já foi amplamente comentado nos autos, a decisão acerca da inclusão ou não destes gastos na base de cálculo dos tributos aduaneiros está disciplinada no Acordo de Valoração Aduaneira, celebrado no intuito de garantir a implementação do art. VII do Acordo

Geral sobre Tarifas e Comércio - GATT, que estabelece critérios e procedimentos a serem observados pelos países membros na definição do Valor Aduaneiro, que é, justamente, a base impositiva na operação de importação de mercadorias do exterior.

Como se sabe, o Acordo, em seu artigo primeiro, elegeu como regra geral e primeira para efeito de determinação da base sobre a qual incidiriam os tributos o Valor da Transação, que nada mais é do que o preço efetivamente pago ou pagar pela mercadoria, ajustado nos termos do art. 8º, se não vejamos.

P A R T E I

NORMAS SOBRE VALORAÇÃO ADUANEIRA

Artigo 1

1. O valor aduaneiro de mercadorias importadas será o valor de transação, isto é, o preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias, em uma venda para exportação para o país de importação, ajustado de acordo com as disposições do Artigo 8, desde que:

(a) não haja restrições à cessão ou à utilização das mercadorias pelo comprador, ressalvadas as que:

(i) sejam impostas ou exigidas por lei ou pela administração pública do país de importação;

(ii) limitem a área geográfica na qual as mercadorias podem ser revendidas; ou

(iii) não afetem substancialmente o valor das mercadorias;

(b) a venda ou o preço não estejam sujeitos a alguma condição ou contra-prestação para a qual não se possa determinar um valor em relação às mercadorias objeto de valoração;

(c) nenhuma parcela do resultado de qualquer revenda, cessão ou utilização subsequente das mercadorias pelo comprador beneficie direta ou indiretamente o vendedor, a menos que um ajuste adequado possa ser feito, de conformidade com as disposições do Artigo 8; e

(d) não haja vinculação entre o comprador e o vendedor ou, se houver, que o valor de transação seja aceitável para fins aduaneiros, conforme as disposições do parágrafo 2 deste Artigo.

Por seu turno, o art. 8º do Acordo especifica os ajustes devidos, a que faz menção o art. 1º.

Artigo 8

1. Na determinação do valor aduaneiro, segundo as disposições do Artigo 1, deverão ser acrescentados ao preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias importadas:

(a) - os seguintes elementos, na medida em que sejam suportados pelo comprador mas não estejam incluídos no preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias:

(i) comissões e corretagens, excetuadas as comissões de compra;

(ii) o custo de embalagens e recipientes considerados, para fins aduaneiros, como formando um todo com as mercadorias em questão;

(iii) o custo de embalar, compreendendo os gastos com mão-de-obra e com materiais;

(b) - o valor, devidamente atribuído, dos seguintes bens e serviços, desde que fornecidos direta ou indiretamente pelo comprador, gratuitamente ou a preços reduzidos, para serem utilizados na produção e na venda para exportação das mercadorias importadas, e na medida em que tal valor não tiver sido incluído no preço efetivamente pago ou a pagar:

(i) materiais, componentes, partes e elementos semelhantes, incorporados às mercadorias importadas;

(ii) ferramentas, matrizes, moldes e elementos semelhantes, empregados na produção das mercadorias importadas;

(iii) materiais consumidos na produção das mercadorias importadas;

(iv) projetos de engenharia, pesquisa e desenvolvimento, trabalhos de arte e de "design", e planos e esboços, necessários à produção das mercadorias importadas e realizados fora do país de importação;

(c) royalties e direitos de licença relacionados com as mercadorias objeto de valoração, que o comprador deva pagar, direta ou indiretamente, como condição de venda dessas mercadorias, na medida em que tais royalties e direitos de licença não estejam incluídos no preço efetivamente pago ou a pagar;

(d) - o valor de qualquer parcela do resultado de qualquer revenda, cessão ou utilização subsequente das mercadorias importadas, que reverta direta ou indiretamente ao vendedor.

2. Ao elaborar sua legislação, cada Membro deverá prever a inclusão ou a exclusão, no valor aduaneiro, no todo ou em parte, dos seguintes elementos:

(a) - o custo de transporte das mercadorias importadas até o porto ou local de importação;

(b) - os gastos relativos ao carregamento, descarregamento e manuseio, associados ao transporte das mercadorias importadas até o porto ou local de importação; e

(c) - o custo do seguro.

3. Os acréscimos ao preço efetivamente pago ou a pagar, previstos neste Artigo, serão baseados exclusivamente em dados objetivos e quantificáveis.

4. Na determinação do valor aduaneiro, nenhum acréscimo será feito ao preço efetivamente pago ou a pagar, se não estiver previsto neste Artigo.

No presente caso a acusação fiscal é de que os valores pagos pela contribuinte à MDX Eletronics, no período de janeiro de 2007 a dezembro de 2008, a título de pagamento pela prestação dos serviços compostos por atividades que a própria exportadora detalhou, devem compor o valor da transação, pois, de acordo com o Estudo de caso 1.1, do Comitê Técnico de Valoração Aduaneira da OMA, é parte integrante do custo total dos bens importados. Para demonstrar o acerto da inclusão de tais valores para compor o valor aduaneiro, a autoridade, se valendo da previsão contida na Instrução Normativa n.º 318/2003, utilizou o *estudo de caso n.º 1*, que representaria, segundo ele, situação idêntica ao caso concreto.

E a defesa dispõe que tais valores referem-se a pagamentos pela prestação de serviços contratados com a MDX Eletronics, conforme Contrato de Distribuição de Produtos e Prestação de Serviços de Marketing e Consultoria e Outras Avenças, e com a International, conforme Contrato de Distribuição de Produtos e Prestação de Serviços de Propaganda e Publicidade, pois tais contratos impõem tanto a obrigação de dar (mercadoria importada) quanto a obrigação de fazer (prestação de serviços).

No Acórdão recorrido, foi decidido que as atividades constantes das faturas enviadas: (i) Desenvolvimento e Projeto de Produto, (ii) Marketing e Consultoria de Vendas, **são partes integrantes dos preços dos produtos**. Assim, manteve, nos termos do artigo 76, do Decreto n.º 4543/2002 (Regulamento do II então vigente), a inclusão no valor aduaneiro tais serviços.

1- Da não inclusão dos serviços prestados ao valor aduaneiro.

Entendo que os serviços prestados pela MDX Eletronics não se confundem com os produtos por ela exportados, nem foram contratados como condição de venda. Portanto, não poderiam compor as bases de cálculo do Imposto de Importação, IPI, PIS e COFINS, senão vejamos:

A contribuinte é uma indústria do setor de telecomunicações que entre as suas atividades importa e industrializa (*montagem*) aparelhos eletrônicos voltados para o setor de telecomunicações, especialmente telefones sem fio e rádios comunicadores das marcas MOTOROLA e VTECH, efetuando vendas em todo território nacional. Para tanto, realiza a importação da maioria dos componentes eletrônicos.

As mercadorias foram exportadas para o Brasil por meio das empresas **MDX ELECTRONICS LLC** (*doravante Electronics*), da qual importava produtos com a marca Motorola e a **MDX INTERNACIONAL LLC** (*doravante Internacional*), da qual importava produtos com a marca VTECH. Ambas as empresas tem sede em Deerfield Beach, Florida, nos Estados Unidos.

A contribuinte firmou contrato (“Contrato de Distribuição de Produtos e Prestação de serviços de Marketing e Consultoria e Outras Avenças”) com tais empresas, que envolviam (i) a importação de mercadorias e (ii) a prestação de consultoria e marketing para a divulgação dos produtos. (Volumes 15 e 16 Fls 3082 a 3121), senão vejamos:

Contrato com a **MDX ELECTRONICS LLC:**

2004: Primeiro contrato

CLÁUSULA PRIMEIRA: Neste ato e por este instrumento, a FORNECEDORA contrata a DISTRIBUIDORA para a distribuição dos produtos identificados com a marca MOTOROLA e comercializados pela FORNECEDORA, para que a DISTRIBUIDORA os revenda, sem exclusividade, no Brasil. Por sua vez, a DISTRIBUIDORA contrata a FORNECEDORA para a prestação de serviços de assessoria em propaganda e publicidade vinculadas à promoção e comercialização dos PRODUTOS.

2007: Segundo contrato**DO OBJETO**

CLÁUSULA PRIMEIRA: Neste ato e por este instrumento, a FORNECEDORA contrata a DISTRIBUIDORA para a distribuição dos produtos identificados com a marca MOTOROLA e comercializados pela FORNECEDORA, para que a DISTRIBUIDORA os revenda, sem exclusividade, no Brasil. Por sua vez, a DISTRIBUIDORA contrata a FORNECEDORA para a prestação de serviços de assessoria em propaganda e publicidade vinculadas à promoção e comercialização dos PRODUTOS.

PARÁGRAFO ÚNICO: O presente contrato não confere poderes nem autoriza a DISTRIBUIDORA a realizar a distribuição dos PRODUTOS fora do Brasil.

2007: aditivo ao segundo contrato

As partes, considerando a necessidade de incluir no objeto social do contrato outros serviços além dos já constantes, para refletir a real natureza da relação contratual firmada, alteram a cláusula primeira que passa a ter, com efeitos retroativos, a seguinte redação:

CLÁUSULA PRIMEIRA: Neste ato e por este instrumento, a FORNECEDORA se obriga com a DISTRIBUIDORA a prestação de serviços de (i) prospecção e desenvolvimento de negócios, (ii) planejamento estratégico, (iii) desenvolvimento e ajuste de produtos para atender o mercado brasileiro, e (iv) assessoria em marketing, propaganda e publicidade.

PARÁGRAFO PRIMEIRO: Os serviços mencionados acima são independentes entre si e poderão ser prestados nos Estados Unidos da América ou no Brasil, dependendo da necessidade e conveniência das partes.

Contrato com a MDX INTERNACIONAL LLC**2007: contrato com a *International* (Doc. 6)**

CLÁUSULA PRIMEIRA: Neste ato e por este instrumento, a FORNECEDORA contrata a DISTRIBUIDORA para a distribuição dos produtos identificados com a marca VTECH e comercializados pela FORNECEDORA, para que a DISTRIBUIDORA os revenda, com exclusividade, no Brasil. Por sua vez, a DISTRIBUIDORA contrata a FORNECEDORA para a prestação de serviços de assessoria em propaganda e publicidade vinculadas à promoção e comercialização dos PRODUTOS.

2007: aditivo do contrato da *International*

As partes, considerando a necessidade de incluir no objeto social do contrato outros serviços além dos já constantes, para refletir a real natureza da relação contratual firmada, alteram a cláusula primeira que passa a ter, com efeitos retroativos, a seguinte redação:

CLÁUSULA PRIMEIRA: Neste ato e por este instrumento, a FORNECEDORA se obriga com a DISTRIBUIDORA a prestação de serviços de (i) prospecção e desenvolvimento de negócios, (ii) planejamento estratégico, (iii) desenvolvimento e ajuste de produtos para atender o mercado brasileiro, e (iv) assessoria em marketing, propaganda e publicidade.

PARÁGRAFO PRIMEIRO: Os serviços mencionados acima são independentes entre si e poderão ser prestados nos Estados Unidos da América ou no Brasil, dependendo da necessidade e conveniência das partes.

Assim, verifica-se que além da industrialização, a Contribuinte tem o direito de distribuir, sem exclusividade, os produtos da marca Motorola desde 2004 e o direito de distribuir, com exclusividade, os produtos da marca VTECH desde 2007.

Existiam assim duas relações jurídicas, a primeira representada por uma obrigação de dar (a exportação das mercadorias) e uma obrigação de fazer (a prestação de marketing e consultoria).

Aqui não há a obrigatoriedade de se prestar o serviço de consultoria. Na verdade, tais serviços foram realizados a pedido da Contribuinte, para ajudar a incrementar as vendas dos produtos e permitir a expansão da participação das marcas Motorola e VTECH no mercado nacional.

Em fase do procedimento de fiscalização, a Contribuinte apresentou uma série de documentos que comprovam a efetiva prestação de serviços por parte das empresas Electronics e International. Entre as atividades, é possível destacar:

- (i) Análise de pesquisas de mercado;*
- (ii) Desenvolvimento de estratégias comerciais para o ingresso de produtos no Brasil já testados e aprovados no mercado norte-americano;*
- (iii) Política de incremento de vendas nas diversas regiões do Brasil;*
- (iv) Posicionamento das marcas Motorola e VTECH no Brasil;*
- (v) Análise SWOT;*
- (vi) Análise do segmento de mercado onde serão distribuídos os produtos;*
- (vii) Posicionamento do preço no mercado, em comparação com a concorrência;*

As atividades desenvolvidas pela *Electronics* e pela *International*, os serviços prestados por elas, estavam relacionados ao aumento das importações dos produtos da marca Motorola e VTECH, bem como cooperar no desenvolvimento de planos de negócios, que nada tem que ver com o custo do produto. Tem haver, sim, com *o custo do negócio*, no investimento para o incremento das vendas.

Devemos lembrar que o imposto de importação está sempre relacionado com operações de compra e venda (*obrigações de dar*) entre pessoas físicas e jurídicas, sendo o exportador sempre uma pessoa localizada fora do território nacional, de acordo com os arts, 19 a 21 do CTN

Art. 19. O imposto, de competência da União, sobre a importação de produtos estrangeiros tem como fato gerador a entrada destes no território nacional.

Art. 20. A base de cálculo do imposto é:

I - quando a alíquota seja específica, a unidade de medida adotada pela lei tributária;

II - quando a alíquota seja ad valorem, o preço normal que o produto, ou seu similar, alcançaria, ao tempo da importação, em uma venda em condições de livre concorrência, para entrega no porto ou lugar de entrada do produto no País;

III - quando se trate de produto apreendido ou abandonado, levado a leilão, o preço da arrematação.

Art. 21. O Poder Executivo pode, nas condições e nos limites estabelecidos em lei, alterar as alíquotas ou as bases de cálculo do imposto, a fim de ajustá-lo aos objetivos da política cambial e do comércio exterior.

O Decreto n.º 4.543/2002, vigente durante o período dos fatos geradores, adotou os termos do Acordo em sua redação. Assim, a base de cálculo do imposto de importação deve atender a previsão contida no artigo VII do GATT de 1994, aplicando-se os seis métodos sucessivos previstos.

Alguns serviços podem ser incluídos na base de cálculo do imposto de importação (valor aduaneiro), mas não sem atender aos critérios jurídicos prescritos no AVA. E alguns **serviços devem compor o valor da transação.**

O valor que pode compor a base de cálculo do imposto de importação é o valor aduaneiro, apurado segundo as normas do artigo 8º do AVA:

Artigo 8

1. Na determinação do valor aduaneiro, segundo as disposições do Artigo 1, deverão ser acrescentados ao preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias importadas:

(a) - os seguintes elementos, na medida em que sejam suportados pelo comprador mas não estejam incluídos no preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias:

(i) comissões e corretagens, excetuadas as comissões de compra;

(ii) o custo de embalagens e recipientes considerados, para fins aduaneiros, como formando um todo com as mercadorias em questão;

(iii) o custo de embalar, compreendendo os gastos com mão-de-obra e com materiais;

(b) - o valor, devidamente atribuído, dos seguintes bens e serviços, desde que fornecidos direta ou indiretamente pelo comprador, gratuitamente ou a preços reduzidos, para serem utilizados na produção e na venda para exportação das mercadorias importadas, e na medida em que tal valor não tiver sido incluído no preço efetivamente pago ou a pagar:

(i) materiais, componentes, partes e elementos semelhantes, incorporados às mercadorias importadas;

(ii) ferramentas, matrizes, moldes e elementos semelhantes, empregados na produção das mercadorias importadas;

(iii) materiais consumidos na produção das mercadorias importadas;

(iv) projetos de engenharia, pesquisa e desenvolvimento, trabalhos de arte e de "design", e planos e esboços, necessários à produção das mercadorias importadas e realizados fora do país de importação;

(c) royalties e direitos de licença relacionados com as mercadorias objeto de valoração, que o comprador deva pagar, direta ou indiretamente, como condição de venda dessas mercadorias, na medida em que tais royalties e direitos de licença não estejam incluídos no preço efetivamente pago ou a pagar;

(d) - o valor de qualquer parcela do resultado de qualquer revenda, cessão ou utilização subsequente das mercadorias importadas, que reverta direta ou indiretamente ao vendedor.

2. Ao elaborar sua legislação, cada Membro deverá prever a inclusão ou a exclusão, no valor aduaneiro, no todo ou em parte, dos seguintes elementos:

(a) - o custo de transporte das mercadorias importadas até o porto ou local de importação;

(b) - os gastos relativos ao carregamento, descarregamento e manuseio, associados ao transporte das mercadorias importadas até o porto ou local de importação; e

(c) - o custo do seguro.

3. Os acréscimos ao preço efetivamente pago ou a pagar, previstos neste Artigo, serão baseados exclusivamente em dados objetivos e quantificáveis.

4. Na determinação do valor aduaneiro, nenhum acréscimo será feito ao preço efetivamente pago ou a pagar, se não estiver previsto neste Artigo.

Verifica-se que os serviços em nada se assemelham com os serviços que foram prestados. No caso, a *Electronics* e a *International* vendem, **mas não produzem as mercadorias importadas** pela Contribuinte e as consultorias prestadas também não se relacionam com a montagem dos produtos no Brasil.

No caso específico, os serviços prestados não estão incluídos no custo dos produtos, mas representam despesas ou investimentos necessários ao aumento das vendas da Contribuinte.

Assim, os serviços objetos do lançamento não se enquadram nas hipóteses previstas no artigo 8º do AVA.

Devemos lembrar que é proibido adicionar outros elementos de ajustes positivos ao “valor da transação” de acordo com o item 4 do art. 8º do AVA, *in verbis*:

“Para a determinação do valor aduaneiro, nenhum elemento será acrescentado ao preço efetivamente pago ou a pagar, com exceção dos previstos no presente artigo.”

O Acórdão recorrido entendeu que o preço das mercadorias importadas deveriam constar os valores remetidos pela Contribuinte a título de serviços. Porém, isso apenas estaria correto se os serviços prestados materializassem a hipótese do artigo 8º do AVA.

Ademais, a inclusão dos serviços efetivamente prestados pelas citadas empresas para compor o valor aduaneiro não encontra fundamento de validade nos artigos 75 e 77 do Decreto n.º 4543/2002.

“Art. 75. A base de cálculo do imposto é (Decreto-lei no 37, de 1966, art. 2o, com a redação dada pelo Decreto-lei no 2.472, de 1o de setembro de 1988, art. 1o, e Acordo sobre a Implementação do Artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio - GATT 1994 - Acordo de Valoração Aduaneira, Artigo 1, aprovado pelo Decreto Legislativo no 30, de 15 de dezembro de 1994, e promulgado pelo Decreto no 1.355, de 30 de dezembro de 1994): (Redação dada pelo Decreto n.º 4.765, de 24.6.2003)

*I - quando a alíquota for **ad valorem**, o valor aduaneiro apurado segundo as normas do Artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio - GATT 1994; e*
II - quando a alíquota for específica, a quantidade de mercadoria expressa na unidade de medida estabelecida.

Art. 76. Toda mercadoria submetida a despacho de importação está sujeita ao controle do correspondente valor aduaneiro.

*Parágrafo único. O controle a que se refere o **caput** consiste na verificação da conformidade do valor aduaneiro declarado pelo importador com as regras estabelecidas no Acordo de Valoração Aduaneira.”*

Art. 77. Integram o valor aduaneiro, independentemente do método de valoração utilizado (Acordo de Valoração Aduaneira, Artigo 8, parágrafos 1 e 2, aprovado pelo Decreto Legislativo n.º 30, de 1994, e promulgado pelo Decreto n.º 1.355, de 1994): (Redação dada pelo Decreto n.º 4.765, de 24.6.2003)

I - o custo de transporte da mercadoria importada até o porto ou o aeroporto alfandegado de descarga ou o ponto de fronteira alfandegado onde devam ser cumpridas as formalidades de entrada no território aduaneiro;

II - os gastos relativos à carga, à descarga e ao manuseio, associados ao transporte da mercadoria importada, até a chegada aos locais referidos no inciso I; e

III - o custo do seguro da mercadoria durante as operações referidas nos incisos I e II.

Em momento algum, o Acordo de Valoração Aduaneira estabeleceu a inclusão da base de cálculo dos tributos incidentes na importação de mercadoria, os serviços não relacionados com o custo dos produtos ou ao seu transporte.

Como tido acima, as citadas empresas exportam insumos que não foram por ela fabricados, mas sim pela Motorola e Vtech. Em segundo lugar, não existiu qualquer ingerência na construção da fábrica ou mesmo na forma de montagem dos produtos pela Contribuinte. Além disso, a consultoria não se envolve na atividade produtiva. Em resumo, os pagamentos realizados a título de desenvolvimento de produtos não podem ser incluídos nas bases de cálculo dos tributos aduaneiros.

Ademais, não podemos crer que o valor pago a título de desenvolvimento de produto, gere um produto novo e já apto a ser importado. E verifica-se nos contratos acima que parte dos pagamentos realizados pela Contribuinte, foi a título de contraprestação pela consultoria em gestão realizada pelas citadas empresas. Em suma, os valores remetidos para o exterior foram para pagar pelas mercadorias importadas e pelos serviços prestados.

As campanhas publicitárias, os planos de expansão das vendas, as visitas periódicas dos representantes das contratadas, entre outras atividades já mencionadas, não influenciaram o valor dos produtos importados, nem poderiam compor o seu custo, pois não se enquadram no conceito de valor aduaneiro.

O fato é que a *Electronics* e a *International* prestaram serviços a Contribuinte, e estes não compõe, conforme já demonstrado, o custo dos produtos.

2- Do estudo de caso 1.1 do Comitê Técnico de Valoração Aduaneira da OMA- da Instrução Normativa nº318/2003 da SRF- Inaplicabilidade

A hipótese dos autos em nada se assemelha ao estudo de caso nº 1, prevista no art. 1º, da IN nº 318/2003, senão vejamos:

De acordo com o relatório da transação do Estudo de caso 1.1, trata de um caso **com referência especial ao artigo 8.1 b): projetos de engenharia, pesquisa e desenvolvimento, trabalhos de arte etc.**

No caso a importadora (NAVAL) contratou com a exportadora (BORG) a construção e venda pela BORG de uma planta industrial destinada à produção de gás metano líquido. O preço de venda da planta a ser pago pela NAVAL à BORG é de 2 bilhões de unidades monetárias (u.m.) e uma das cláusulas do contrato prevê o pagamento de 500 milhões de u.m. pela NAVAL à BORG, pelos projetos de engenharia, pesquisa e desenvolvimento, trabalhos de arte etc, necessários à construção da planta industrial.

Ocorre que, no caso destes autos, a Contribuinte firmou com a MDX Eletronics Contrato de Distribuição de Produtos e Prestação de Serviços de Marketing e Consultoria e Outras Avenças que, com efeito, é um contrato que reúne obrigação de dar e obrigação de fazer e esta última foi detalhada no Aditivo ao contrato como serviços de prospecção e desenvolvimento de negócios, planejamento estratégico, desenvolvimento e ajuste de produtos para atender o mercado brasileiro e assessoria em marketing, propaganda e publicidade.

Note-se pois que, enquanto no Estudo de caso 1.1 tem-se contrato semelhante a um contrato de compra e venda com estipulação do preço, no contrato da recorrente com a MDX Eletronics, tem-se um contrato misto que agrega avenças de um contrato de fornecimento de produtos para comercialização em determinado mercado com avenças de um contrato de prestação de serviço.

Nesse contrato, o prazo é indeterminado e as compras e vendas ocorrerão ao longo de todo o período de vigência do contrato de fornecimento e a contraprestação pela entrega dos bens será o preço vigente à época do fornecimento, que será realizado mediante pedido de compra da distribuidora à fornecedora e, pela prestação de serviços, a fornecedora receberá remuneração variável, se e quando os serviços forem solicitados.

Não se pode olvidar que, diante da proliferação de modalidades de negócios impulsionada pelos acordos firmados no âmbito da OMC, que, declaradamente, possuem o

propósito de expansão e liberalização do comércio, novos interesses e necessidade peculiares surgem e necessitam de ajustes precisos e, ao mesmo tempo, simplificados.

Nesse contexto, ajustam-se interesses, de um lado, de escoamento da produção e ampliação ou formação de mercado consumidor, sem negligenciar a preservação da marca dos produtos, e, de outro lado, de comercializar produtos cuja marca já constitui, por si só, pressuposto de concretização de vendas em determinado mercado.

Cabe ainda registrar que não se vislumbra, no contrato em questão, que a prestação de serviços relacionados a marketing e consultoria de vendas, tampouco os relacionados ao desenvolvimento e projeto de produto, seja condição de venda ou de fornecimento dos produtos, pois a obrigação de promover propaganda ou publicidade com a utilização de material de **merchandising** apropriado e indicado pela fornecedora não obriga a recorrente a solicitar esses serviços da fornecedora para receber os produtos.

Trata-se de cláusula contratual comumente encontrada nos contratos de distribuição e que visa ao controle e à preservação da marca.

Nesse ponto, é oportuno trazer a lume o item 7 do Estudo de caso 7.1 do Comitê Técnico de Valoração Aduaneira da OMA, que reproduzse:

(...)

7. O pagamento relativo ao curso não é uma condição de venda quando é possível comprar a máquina sem pagar pelo curso. O fato da cobrança do curso ter sido feita em separado significa que o comprador frequentou o curso. Neste caso, o pagamento pelo curso não diz respeito às mercadorias importadas, porque não se trata de uma condição de venda da máquina. De fato, o contrato de venda compreende dois elementos, quais sejam: o fornecimento das mercadorias e o oferecimento do curso. Não obstante isso, como a máquina pode ser adquirida sem o pagamento relativo ao curso, esses dois elementos são dissociáveis.

Por fim, registre-se que a análise sobre o item “Desenvolvimento e Projeto de Produto” foi aqui feita apenas sob o ponto de vista da acusação fiscal de que efetivamente integraria o preço do produto, não se podendo estendê-la para a hipótese de acréscimo ao preço, nos termos do artigo 8º, b. (iv), do AVA/GATT 94.

Também deve ser registrado que carece de provas a referência da fiscalização sobre possível arranjo financeiro entre a importadora e exportadora.

Desta maneira, não se deve aplicar a Instrução Normativa n.º 318/2003, nem o *estudo de caso n.º 1*, por não apresentar uma situação idêntica ao caso concreto.

O estudo de caso n.º 1 trata-se de uma hipótese absolutamente distinta do caso concreto, que nunca poderia ser utilizada como parâmetro para o lançamento.

Diante do exposto, dou provimento ao Recurso Especial da Contribuinte.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran

Voto Vencedor

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal – Redator designado.

Com todo respeito ao voto da ilustre relatora, mas diverjo de suas conclusões a respeito do presente julgamento.

Segundo entendo, há duas questões que merecem ser examinadas no caso concreto, já que, parece-me inegável que, com base nos contratos firmados entre as partes, os serviços prestados pelos exportadores ao importador não são, pelo menos expressamente, uma condição de venda das mercadorias. E, de fato, não foi essa a linha de raciocínio que levou a Fiscalização Federal a entender que o valor desses serviços deve integrar o valor aduaneiro das

mercadorias. Em lugar disso, o Auditor-Fiscal responsável pelo procedimento lançou dúvidas sobre a própria existência e efetiva prestação de tais serviços. Justamente por conta disso, as duas questões a que me referi linhas acima exsurtem como questões cruciais para o deslinde do caso. São elas: Primeiro: faz algum sentido que o importador tenha contratado os serviços que afirmou ter contratado? Segundo: o importador logrou êxito em demonstrar que os serviços foram prestados? Passamos a elas.

Conforme já esclarecido pela i. Relatora do processo, a autuada importou mercadorias da marca Motorola e Vtech, respectivamente, dos exportadores MDX Eletronics e MDX Internacional, ambas as empresas tem sede em Deerfield Beach, Florida, nos Estados Unidos. Celebrou com elas contratos que envolviam a aquisição de mercadorias e a prestação de serviços.

No Termo de Verificação Fiscal, e-folhas 2.055 e segs, a Fiscalização Federal apresenta diversos questionamentos sobre a natureza dos serviços prestados pelos exportadores. Vamos a eles.

De início, a Fiscalização questiona a prestação de serviços de Desenvolvimento e Projeto de Produto, uma vez que os produtos sejam desenvolvidos no exterior, pelas detentoras das marcas Motorola e Vtech. Observe-se.

1. DESENVOLVIMENTO E PROJETO DE PRODUTO (CUSTOS DE US\$ 170.000,00 + US\$ 470.000,00 + US\$ 310.000,00 + US\$ 390.000,00 = US\$ 1.340.000,00) (fis. 273, 279, 285, 286 e 291)

Este item descreve o trabalho de criação, de aperfeiçoamento e de engenharia dos produtos exportados pela MDX ELECTRONICS e MDX INTERNATIONAL para a AXT TELECOMUNICAÇÕES (às vezes, referindo-se à antiga razão social de MDX DO NORDESTE).

Se tais produtos (das marcas Motorola e Vtech) não foram patenteados em nome da AXT (e não foram porque esta importa os produtos já fabricados), este custo, por óbvio, é parte integrante do custo total dos produtos resultantes de tais serviços. E se os produtos resultantes desse processo de desenvolvimento e criação foram exportados para a AXT, então o valor pago a título de serviços é, na verdade, parte dos custos dos produtos importados pela AXT TELECOMUNICAÇÕES LTDA, exportados pela MDX ELECTRONICS, LLC ou MDX INTERNATIONAL, LLC.

Qualquer pessoa (física ou jurídica) que compra um produto no mercado não paga, separadamente, pela criação e pela fabricação. Paga-se, a preço único e por inteiro, o produto resultante de todo o esforço empresarial. Quem detém a patente, a marca, é quem arca com os custos de desenvolvimento (e faz parte do custo das unidades fabricadas/vendidas). Não tem amparo legal este arranjo financeiro visível entre as empresas, importadora e exportadoras.

(...)

Prossegue na análise sobre a natureza dos serviços prestados.

CONSULTORIA DE MARKETING E VENDAS (CUSTO DE US\$ 220.000,00 + US\$ 1.700.000,00 + US\$ 1.790.000,00 + US\$ 500.000,00 = US\$ 4.210.000,00) - [fis. 273, 274, 279, 280, 286, 291 e 292).

Considerando que a Fiscalizada escriturou em seus Balancetes de Verificação (com a devida repercussão em seus Resultados dos EXERCÍCIOS e Demonstrações dos Resultados dos Exercícios de 2007 e 2008), às folhas 148 a 163, os itens de despesas conforme tabela a seguir, é ilógico tais serviços terem sido prestados também pelas exportadoras.

Reproduz tabela com dados extraídos dos balancetes dos anos de 2007 e 2008, nos quais foram informadas despesas com bonificação de volume, propaganda e publicidade, serviço de pesquisa mercadológica, promotores de vendas, propaganda cooperada, parcerias e campanhas WEB, agência de pesquisa, mídias alternativas, convenção e eventos e comissões.

Em face das despesas que ilustram a tabela acima, deduz-se que a empresa possuía, no período sob análise, meios próprios para promover suas vendas, inclusive com política agressiva de incentivos financeiros tanto a clientes como aos seus revendedores, proporcionalmente aos volumes de vendas.

Na descrição dos serviços deste item nos memoriais apresentados, revela-se que tais custos se destinariam a pesquisa de mercado para subsidiar o desenvolvimento de produtos que fossem capazes de competir com outras marcas existentes no mercado nacional.

Conclui-se que este custo tem a mesma natureza do item anterior e faz parte dos custos de desenvolvimento dos produtos, uma vez que é preciso conhecer as necessidades da demanda para se ter certeza da viabilidade comercial do produto ofertado. Portanto, custos do exportador/produtor, não podendo ser atribuídos, separadamente, ao importador.

Ademais, parte da análise do item seguinte serve para descaracterizar parte desta despesa como sendo de serviços prestados.

3. Desenvolvimento de Negócios (Custos de US\$ 220.000,00 + US\$ 1.700.000,00 + US\$ 1.790.000,00 + US\$ 500.000,00 = US\$ 4.210.000,00) - (fis. 274, 280, 286 e 292).

Este item, assim como o do anterior item 2, não faz o menor sentido se confrontado com o objeto de cada contrato ao qual se referem. Segundo os contratos, acima citados, as exportadoras MDX ELECTRONICS e MDX INTERNATIONAL contrataram a Fiscalizada para distribuir os produtos das marcas Motorola e Vtech (das quais afirmam ser, respectivamente, as licenciadas e representantes comerciais para toda a América Latina). Sendo assim, não faz sentido que as exportadoras ajam como se fossem contratadas a prestar serviços, no exterior, de mera intermediação de negócios entre a importadora e as empresas fabricantes de tais produtos. Neste caso, as duas não poderiam ser declaradas como exportadoras.

Se foram vendas em condições de mercado, então a Fiscalizada (importadora) não deveria bancar financeiramente as exportadoras em suas negociações com as empresas detentoras das marcas citadas acima, das quais afirmam, em contrato, que são suas representantes comerciais. E se, de fato, são representantes comerciais e detêm as licenças, com exclusividade, para a venda na América Latina, estes custos são de

funcionamento de seus negócios e integram o preço dos produtos que comercializam. Portanto, como figuraram como exportadoras, estes custos devem ser reclassificados como custos dos produtos exportados para a fiscalizada.

N'outra ponta, a descrição informa que as exportadoras (MDX ELECTRONICS e MDX INTERNATIONAL) prestam os serviços de captação e negociações contratuais com os clientes da importadora (AXT TELECOMUNICAÇÕES) aqui no Brasil. Sendo assim, qual seria o esforço e a qualificação empresarial da importadora para ser contratada pelas duas exportadoras para a distribuição dos produtos que representam? A pergunta é pertinente porque o que sobra para a importadora nesta relação comercial parece ser apenas ceder sua razão social para a nacionalização dos produtos em questão, levando-se em conta estes memoriais descritivos de tais serviços sob análise. Ou a importadora é empresa capaz de gerir seus negócios por esforço próprio, ou atua apenas como figurante nesta relação comercial.

Adiante esclarece que, no ano de 2007, a MDX Telecom era sócia controladora da AXT, com 99,90% de seu capital social e que, das 137 clientes da fiscalizada ao longo dos anos de 2006, 2007, 2008 e 2009, 135 estão na lista de CNPJ da Carteira de Clientes que a MDX Telecom Ltda vendeu para a AXT, e conclui.

Considerando estas últimas informações, não faz nenhum sentido (do ponto de vista lógico ou econômico) que a controladora MDX TELECOM LTDA tenha pagado, através de sua então controlada AXT TELECOMUNICAÇÕES LTDA (aqui fiscalizada) milhões de dólares por serviços de captação de clientes no mercado nacional para sua controlada AXT ao mesmo tempo em que detinha em sua Carteira de Clientes as mesmas empresas que representaram, de 2006 a 2007, a quase totalidade das vendas de sua controlada AXT. Além dos clientes listados no ANEXO VI, a MDX TELECOM LTDA ainda contava com mais de 17.000 (dezesete mil) clientes em sua Carteira, conforme lista apresentada (fls. 1422 a 1810). Muito menos sentido faz ainda quando a empresa contratada é uma empresa norte-americana que, certamente, conhece nosso mercado consumidor/revendedor muito menos do que uma empresa atuante como a MDX TELECOM LTDA, a julgar pela lista de clientes que vendeu à fiscalizada AXT (sua controlada, uma quase subsidiária integral). Ainda mais absurdo se considerarmos o fato de que as exportadoras/prestadoras de tais serviços contrataram a fiscalizada para distribuir, no Brasil, os produtos que exportam, em vez de constituírem aqui uma subsidiária própria.

A expressão "MDX TELECOM LTDA tenha pagado, através de sua então controlada AXT TELECOMUNICAÇÕES LTDA (aqui fiscalizada) milhões de dólares por serviços de captação de clientes" usada no parágrafo anterior se deve ao fato de que, sendo esta suposta despesa diminuída do faturamento da AXT controlada, o lucro líquido a ser distribuído à MDX TELECOM (controladora) por meio de dividendos ficaria diminuído na proporção de sua participação (99,90 %) do valor desta despesa menos os tributos sobre o lucro. Se deixaria de receber o valor daquela despesa na forma de dividendos, então, indiretamente, ela teria pagado 99,90 % da referida despesa pelos supostos serviços às exportadoras. Obviamente que este é um raciocínio supondo a veracidade da prestação dos serviços aqui analisados.

No mundo empresarial, isto é uma ficção. Simplesmente, a prestação de tais serviços não ocorreu, pelo fato de que os supostos clientes captados para a AXT já serem clientes de sua controladora.

Neste caso, como o dinheiro foi enviado às exportadoras dos produtos importados pela fiscalizada, logicamente que se referem a parte do preço efetivamente pago por tais

produtos. E deve ser adicionado aos preços declarados quando do registro das referidas importações para fins tributários.

Segue apontando incongruências em relação às demais despesas com serviços realizados pela autuada, especificamente no que diz respeito ao Acordo de Frete e Planejamento de Produção e Encargos Gerais. Em relação ao primeiro, assevera que:

Todos os custos referentes ao frete na importação, do país do exportador até a entrada em território nacional, compõem o valor aduaneiro das mercadorias, base de cálculo do Imposto de Importação.

Outro dado importante a ser considerado aqui é que, de um total de 245 importações sob análise neste Termo de Verificação, 235 foram negociadas com base no INCOTERM "Free on Board" (vide Anexo III, fls. 1904 a 1057), que estabelece a responsabilidade do exportador até o embarque da mercadoria no navio, além de cumprir com as formalidades de desembaraço em seu país, conforme texto do referido incoterm a seguir reproduzido:

(...)

Portanto, não há dúvida. Estes custos, em sua quase totalidade, foram despesas legalmente reconhecidas como despesas operacionais dos exportadores. Mesmo as pouquíssimas que não foram são custos que deveriam ter sido adicionados aos respectivos valores aduaneiros de cada importação declarada.

Penso que a fiscalização foi feliz no seu intento de demonstrar que houve indevida exclusão do valor dos supostos serviços prestados pelos exportadores ao valor aduaneiro das mercadorias, como também em relação efetiva prestação e ocorrência destes serviços.

No intento de demonstrar que os serviços foram efetivamente prestados, a empresa apresentou, em sede de impugnação ao lançamento as Atas de Reunião com as Empresas Electronics e Internacional e-folhas 3.143 e segs.

A seguir inteiro teor da Ata da primeira reunião.

São Paulo, 30 de Janeiro de 2008.

Ata da Reunião Mensal de Serviços de Marketing e Desenvolvimento de Negócios e Produtos prestados pela MDX International a AXT Brasil.

Participaram da reunião:

BRASIL

Antonio De Bonis (Diretor Comercial), Francisco Costa (Gerente de Marketing), Breno Casanova (Gerente de Planejamento) e Maury de Souza (Engenheiro de Produtos), Guilherme Bunger (Gerente Nacional de Vendas - Cordless)

EUA

Ricardo Tambasco (Diretor Comercial ^América Latina), Elvira Sanso (Gerente de Produtos América Latina), Zenilson (Diretor Executivo América Latina)

Com relação ao Desenvolvimento de Negócios:

- o AXT vai aguardar final das férias para voltar a falar com a Oi/Telemar e Telefônica sobre o projeto Casa Inteligente;
- o INTERNATIONAL informou que Skype dos EUA está repassando aos países a negociação de espaços na loja virtual e que isso deve ser finalizado em Março/2008;
- o AXT apresentou resultado das operações com a rede de Varejo info no Brasil e confirmou que para ter sucesso é necessário equipe de vendas especializadas no setor;
- o INTERNATIONAL sugeriu que AXT direcione esforços para redes especializadas em Telecom e menos ao varejo tradicional para venda dos produtos broadband;
- o AXT informa que precisa ampliar seu portfólio de produtos com a marca Vtech para conseguir espaço no varejo;

Com relação ao Desenvolvimento de Produtos:

- o INTERNATIONAL apresentou mecânica para cobrança do SMS no serviço Homeview. Ao contratar o serviço, o usuário deverá autorizar a cobrança do serviço por sua - operadora. Esse serviço não pode ser embutido no Homeview porque haveria sobreposição de impostos;

Com relação ao Suporte em Marketing e Vendas:

- o AXT realizou Ação promocional para Queima de estoque na Rabelo - Fortaleza e com Kalunga em São Paulo;
- o AXT realizou Campanha de melhor vitrine nas redes Commcenter e Yellowcomm no final do ano e renovou a campanha para até final de Janeiro;

AXT TELECOM LTDA

Rodovia BA 262 - Ilhéus Curucuca, Km04 s/no.

Galpão B - Distrito Industrial de Ilhéus - BA/Brasil

Com a devida vênia, não me parece que as anotações acima, transcritas da Ata da Reunião realizada em 30 de janeiro de 2008, assim como as Atas das reuniões que lhe sucederam demonstrem o resultado dos serviços alegadamente contratados do exterior.

E, de fato, foi essa a conclusão a que chegou o Relator do processo na instância recorrida, Ilustre ex-conselheiro Domingos de Sá Filho, que assim expressou seu entendimento a respeito da comprovação da efetiva execução dos serviços em apreço.

É preciso demonstrar que efetivamente os serviços foram prestados, isso a meu sentir não pode ser aferido pelos *invoices* representando os pagamentos, pois é exatamente essa a questão. Cabia a Recorrente demonstrar de modo cabal que todo o incremento, alegado, nas vendas decorreu do trabalho de marketing contratado, apenas alegar é insuficiente ao afastamento da acusação de alteração do verdadeiro preço pago pelas mercadorias importadas.

O conteúdo das Atas de reunião entre a importadora e a exportadora colecionadas é precário, exprime pequenos comentários dos acontecimentos na área comercial, em algumas delas o assunto de marketing configura proposta de linha de novos produtos a serem introduzidos no mercado brasileiro, às vezes somente na área de distribuição da recorrente.

O teor dos registros deixa transparecer de que trata exclusivamente de reunião de negócios, em que um lado pede prestação de conta de que o outro está realizando para divulgar os produtos, tanto é assim, que a recorrente sempre informar ter realizado encontros e exposição em área de grandes clientes. Assim como, recusa participar de algumas campanhas comercial, manifestando preocupação com o lançamento de alguns produtos no sentido de não ter retorno.

Uma das cláusulas do contrato afirma que a obrigação de divulgação e a promoção dos produtos são da Recorrente, cabendo a fornecedora indicar e aprovar o material, é o que vislumbro da leitura:

“Promover propaganda ou publicidade dos PRODUTOS, mediante a utilização de material de “merchandising” apropriado e indicado pela FORNECEDORA;”

Não distingo nas atas de reunião acostadas, a título de elementos capazes de afastar alegação fiscal de que os pagamentos realizados a título de consultoria e marketing tratam de complemento do preço da mercadorias importadas.

Assim como, não enxergo nas cópias de registros de eventos como sendo elaborados pela empresa americana, por essas razões há de se manter a exigência do crédito tributário formalizado pelo lançamento por ausência de prova no sentido inverso daquela trazida pela fiscalização.

Tal como foi devidamente explicado pela i. Relatora do processo, a base de cálculo dos tributos aduaneiros é o valor da transação realizada entre as partes, representado pelo valor efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias importadas, acrescido dos gastos relacionados no art. 8º.

O item 7 do anexo III esclarece que

7. O preço efetivamente pago ou a pagar compreende todos os pagamentos efetuados ou a efetuar, como condição da venda das mercadorias importadas, pelo comprador ao vendedor, ou pelo comprador a um terceiro para satisfazer uma obrigação do vendedor.

No caso concreto, uma vez que os serviços alegadamente contratados pela recorrente, tal como sobejamente demonstrado pela Fiscalização Federal, padecem de inegável inconsistência lógica, econômica e jurídica e, ainda mais, o importador não logrou êxito

demonstrar sua efetiva execução, forçoso concluir que os valores remetidos ao exterior a esse título o foram como complementação do valor inicialmente pago pelas mercadorias.

Com base nesses fundamentos, voto por negar provimento ao recurso especial do contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal